

PROCESSO
AUTUADA
AUTUANTE
ORIGEM
PUBLICAÇÃO

- A. I. 298237.3017/16-5
- GOVALPAN COMERCIAL LTDA.
- TRAJANO ROCHA RIBEIRO
- DAT SUL / INFAS EUNÁPOLIS
- INTERNET 31/03/2021

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0021-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Restou comprovada a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial. Considerando que as mercadorias tiveram tributação regular nas operações subsequentes, aplica-se a multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. Diante da falta de comprovação pelo contribuinte das alegações defensivas, fica a mesma mantida. Infração subsistente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS PTREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. a) A falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, aplicando-se cumulativamente, multa de 1% do valor das entradas de mercadorias em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega de escrituração não enviada. Exclusão realizada para o exercício de 2013, torna a infração parcialmente subsistente. b) FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITUAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), A QUE ESTAVA OBRIGADO. Correta aplicação da legislação pelo autuante, diante da falta de comprovação de apresentação tempestiva da EDF, exceto para 2013, quando não estava obrigada a apresentar. Infração parcialmente procedente. Não acolhidas as preliminares. Mantida as multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 31 de dezembro de 2016, e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$255.232,69, além de multa de 60%, e multas por descumprimento de obrigação acessória, diante da constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no montante de R\$147.234,36, sendo os fatos verificados ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a julho e setembro a dezembro de 2014, e janeiro a dezembro de 2015.

Infração 02. **16.14.02.** Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de fevereiro de 2013, fevereiro de 2014 e fevereiro de 2015, totalizando R\$4.140,00.

Infração 03. **16.14.03.** Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, sendo aplicada penalidade de R\$103.858,33, para ocorrências nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015.

Tempestivamente, a autuada, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 18 a 31, onde, após relato dos fatos, informa, operar a oito anos no município de Porto Seguro, no ramo de comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas (CNAE 46.32002), sendo sua matriz localizada no município de Governador Valadares/MG, sempre fiéis cumpridoras de todas as suas obrigações tributárias, tanto principais quanto acessórias, gerando emprego e renda e contribuindo com o desenvolvimento das cidades onde atua.

Aborda, incialmente, as nulidades que entende conter o lançamento, aduzindo que embora o Procedimento Administrativo seja guiado pelo “*formalismo moderado*” admitindo-se alguma informalidade no tocante a forma, os atos da fiscalização devem propiciar ao fiscalizado, certeza, segurança e respeito ao direito que assiste ao contribuinte de não ser surpreendido por atividade administrativa que interfira em sua liberdade ou patrimônio.

Aduz que as regras para os atos da fiscalização estão elencadas no RPAF/99, sendo que o Termo de Início de Fiscalização se constitui do documento autorizador da ação fiscal a ser empreendida pelo setor de fiscalização do órgão fazendário e deve apresentar minimamente a identificação do sujeito passivo, o período a ser fiscalizado, o tempo de duração do procedimento de fiscalização, identificação das autoridades fiscalizadoras, delimitando assim as atribuições destas e levando ao conhecimento do sujeito passivo os limites de sua obrigação de responder pela fiscalização a qual está sendo submetido.

Menciona e transcreve o teor do artigo 28 § 4º do RPAF/99, destacando o artigo 26, parágrafo único do mencionado diploma, observando não se verificar nos autos, cópia do citado Termo de Início de Fiscalização, e se existe não foram enviadas cópias juntamente com o Auto de Infração, sequer indicado em qual página está lavrado.

Neste sentido, traz entendimento da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho ao proferir o Acórdão JJF 0212/04-15 (publicado em 12/11/2015) no julgamento do Auto de Infração 179627.0016/14-1, ao afirmar que o Termo de Ocorrência Fiscal “*dá início e embasa a ação fiscal*”, ao deixar de apresentar em seu bojo informações quanto as “ocorrências” fulminou de nulidade o procedimento fiscal e a consequência de tal omissão é a “*nulidade dos atos posteriores e dele dependente, como é o caso do próprio Auto de Infração*”.

Questiona se apenas o não cumprimento de formalidades no preenchimento do Termo de Ocorrência Fiscal enseja insegurança quanto a base de cálculo apurada e a nulidade do lançamento, o que dizer da sua não emissão?

Defende que não se pode admitir que a ação fiscal seja iniciada sem que estejam presentes os termos e demais atos que fundamentam ou instruem, sob pena de cercear o direito de defesa do sujeito passivo.

Requer, pela ausência de requisito fundamental da Ação Fiscal, a nulidade absoluta do Auto de Infração.

Aponta, ainda que não bastasse ausência de Termo Fundamental na Ação fiscal acima, o autuante, bem como a Autoridade Fazendária deixaram de assinar o Auto de Infração, descumprindo assim “formalidades essenciais na lavratura ou elaboração dos termos e demais atos processuais”, e sendo o Auto de infração emitido por sistema de processamento eletrônico do denominado Sistema de Emissão de Auto de Infração (SEAI), a assinatura da Autoridade Fazendária visa trazer

segurança na determinação da infração, e sua anuência ao prosseguimento conhecimento do seu conteúdo ao tempo que autoriza o prosseguimento do feito devidamente saneado.

Chama atenção para o inusitado fato de que não bastasse ausência de Termo Fundamental na Ação fiscal acima, o autuante, bem como a Autoridade Fazendária deixaram de assinar o Auto de Infração, descumprindo assim “*formalidades essenciais na lavratura ou elaboração dos termos e demais atos processuais*”.

Questiona o fato de em 09/01/2017 não estar o Auto de Infração assinado, e como se vê na fl. 01, aparecer assinatura por outro servidor cinco dias antes. Responde ser óbvio que tal documento foi assinado posteriormente à ciência pelo contribuinte, devendo, portanto, ser desconsiderada para efeitos do artigo 15, sem prejuízo de consideração em outros processos que se façam necessários.

Plota cópia do Auto de Infração, assegurando ali não constar assinatura da Autoridade Fiscal, como determina o artigo 15, § 1º, nem do Auditor Fiscal nos termos do inciso II do mesmo artigo, sendo medida imprescindível a ser tomada por este Conselho, a declaração de nulidade “*ab initio*” do lançamento, e seu consequente arquivamento.

A decisão irreforável de nulidade “*ab initio*” do processo obriga por dever de ofício a Fazenda Pública promover a “*reautuação*”, nos termos dos artigos 142, combinado com o 149, ambos do CTN, todavia, no lapso temporal que permeia, até a notificação inicial de outra ação fiscal, ou da cientificação da “*reautuação*”, é possível ao contribuinte sanar eventuais pendências sob o manto da espontaneidade prevista no artigo 95 do RPAF/99.

Assim, pela ausência de formalidade essencial na lavratura do Auto de Infração, requer sua nulidade.

Quanto ao mérito, pelo princípio da eventualidade, caso não forem acatadas as preliminares meritórias, entende não merecer prosperar o referido Auto de Infração, por não condizer com a realidade fática com a qual opera a autuada, conforme demonstra:

Para a infração 01, esclarece ser inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob o código de atividade econômica 4632-0/02 (Comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas), constante no item 2 do Anexo único do Decreto 7799/2000 e nas operações de saídas internas reduz a base de cálculo dos produtos que menciona em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis centésimos por cento).

Aduz que no período fiscalizado, recolheu, a importância de R\$ 194.947,63 a título de ICMS antecipação parcial, conforme relatório de recolhimentos anexo (Doc. 6).

Assim, entende não merecer prosperar, portanto, a acusação de que tenha deixado de recolher tal tributo.

Ao fazer tal afirmação, entende dever o autuante demonstrar quais foram as operações não escrituradas o que não se verificou nos autos, tendo o mesmo se limitado a apresentar demonstrativo de valores tomados a partir de informações fornecidas pelo próprio autuado, acrescentando arbitrariamente novos valores sem considerar o benefício da redução de Base de Cálculo concedido pelo próprio ente federativo.

Copia o artigo 18, incisos I e II do RPAF/99.

Entende que a mera afirmação sem provas, além de injusta, cerceia o seu direito de defesa, afinal como pode se defender de acusações que desconhece, assim, nos termos do inciso II do artigo 18 do “RPTA”, deve ser declarado nula a acusação (...) *deixou de ser paga por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da ação adquiridos com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente*” eis que não demonstrada nenhuma destas operações.

Realça carecer de vínculo com a realidade fática das operações realizadas, especialmente porque levou em consideração apenas as informações constantes das DMA tempestivamente apresentadas, acrescentando sobre tais informações valores totalmente fora da realidade, sendo

que em todas as operações informadas nos arquivos magnéticos SPED foram devidamente recolhidos os valores relativos ao ICMS antecipação parcial.

Diante de todo exposto, pede seja declarado insubstancial a infração 01, que apurou o valor de R\$ 147.234,36, e, alternativamente, que os procedimentos fiscalizatórios sejam realizados com base na realidade fática da empresa por ser esta a medida da melhor justiça.

Quanto à infração 02, inicialmente ressalta que somente passou ser obrigada ao envio de arquivos magnéticos SPED/EFD em 01/01/2014, por possuir faturamento auferido no ano imediatamente anterior inferior a R\$3.600.000,00, nos termos do inciso IV, artigo 897-B do Decreto 13.537 de 19/12/2011, portanto não há que ser penalizado pela omissão no período de 01/01/2013 até 31/12/2013, tratando-se de equívoco do autuante tal exigência.

Durante este período fiscalizado, assevera que o contribuinte cumpriu bem e fielmente a obrigação de entregar os Demonstrativos Mensais de Apuração (DMA) e a escorreita escrituração dos livros fiscais, entretanto, por problemas meramente técnicos, deixou de cumprir os prazos para transmissão dos arquivos magnéticos relativos ao SPED Fiscal, previstos no inciso IV, do artigo 897-B Decreto 13.537 de 19/12/2011, sendo que tal omissão foi completamente sanada até a presente data conforme documentos que garante anexar (Doc. 9).

Diante da entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) antes do prazo previsto para impugnação, requer seja tal infração julgada improcedente e consequente extinção da multa aplicada no valor de R\$4.140,00.

Pelo princípio da eventualidade e, apenas por cautela, se hipoteticamente, não forem acatadas a extinção da referida multa, solicita seja a penalidade reduzida ao valor de R\$ 1.380,00 eis que a legislação que estabelece penalidade “*pela falta de entrega*” da escrituração, aquela contida no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “l”.

Observa que a norma não estabeleceu que o referido valor seria aplicado para cada omissão, por este motivo, não pode ser interpretada de outra forma, e havendo dubiedade na interpretação da norma que comine penalidade esta deve ser, nos termos do artigo 112 do CTN (reproduzido), interpretada de maneira mais favorável ao acusado.

Por tais argumentos, pede seja desconsiderado o período de 01/01/2013 até 31/12/2013 para a exigência do envio dos arquivos magnéticos, extintas as penalidades, considerada inexigível a multa pela infração 01 e, consequentemente, julgada extinta a multa relacionada pela apresentação de todos os arquivos antes do prazo para impugnação. Caso não seja este o entendimento, que seja reduzida ao valor de R\$1.380,00 “*pela falta de entrega*” da escrituração e não de cada arquivo.

Já para a infração 03, ressalta alegar o autuante ter deixado de atender intimação para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal (EFD), mas não anexa aos autos a referida intimação, tampouco apresenta documentos capazes de provar que a base de cálculo utilizada está de acordo com a sua realidade fática, mesmo dispondo de informações nos Demonstrativos Mensais de Apuração, capazes de subsidiar os atos fiscalizatórios, tendo calculado a penalidade, arbitrando novos valores, sem considerar o benefício da redução de Base de Cálculo concedido pelo próprio ente federativo.

Reproduz, mais uma vez o teor do artigo 18, incisos I e II do que denomina de “RPTA”, mas em verdade se trata do RPAF/99/BA.

Argumenta que a mera afirmação sem provas, além de injusta, cerceia o seu direito de defesa, afinal como pode se defender de acusações que desconhece, assim, nos termos do inciso II do artigo 18 do “RPTA”, deve ser declarada nula a acusação de que “*Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios*” eis que não demonstrada nenhuma destas operações.

Como tem por demonstrado, todas as operações além de escrituradas em livros próprios, foram também informadas através das DMA e o ICMS devido recolhido conforme relatório anexado,

sendo que a transmissão das ditas Demonstrações jamais poderia ter sido desconsiderada, eis que são declarações eletrônicas estabelecidas pela legislação tributária.

De igual modo, vê que a multa, apontada pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração (SEAI) jamais poderia ter sido calculada sobre valores inexistentes, havendo declaração eletrônica estabelecida pela legislação sobre as quais poderiam ter sido consideradas.

Argumenta que em matéria tributária, no que se refere, especificamente, às exações de caráter punitivo, isto é, as multas, as observâncias da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco são imprescindíveis.

Diz ter a proporcionalidade por fito garantir a adequação das normas aos fins aos que elas se destinam, assegurar o emprego dos meios menos prejudiciais para a consecução dos objetivos normativos e fazer com que se tenha a certeza de que os benefícios gerados com a aplicação daquele exerto legal sejam superiores aos ônus que ele acarreta. Assim, têm-se o trinômio adequação-necessidade-proporcionalidade *stricto sensu*.

Conceitua a razoabilidade, como consistente no limite entre o aceitável e o inaceitável, restringindo a discricionariedade concedida ao Estado.

Já o não confisco, seria resultado da cumulação dos dois princípios anteriormente descritos, aplicada ao estudo tributário, objetiva obstar o arbitramento de cobranças exorbitantes, incompatíveis com os contextos em que se inserem tais exações, simbolizando proteção ao contribuinte, na medida em que perseguida a melhor e a menos onerosa solução para os direitos e liberdades do sujeito passivo em questão, conclui.

Ressalta a importância da observância dos princípios supramencionados, haja vista terem sido estes totalmente ignorados quando da aplicação da multa no Auto de Infração questionado, não sendo exaustivo, mas cauteloso, informar que em nenhum momento causou prejuízo aos cofres públicos.

Explicita que a aplicação da penalidade “multa” sobre valores arbitrados fere princípios basilares que regem o Direito Tributário e as limitações ao poder de tributar impostos pela Constituição Federal de 1988, pois além de haver sido calculado sobre base de cálculo inexistente, eis que possível o cálculo sobre valores reais, motivo pelo qual solicita sejam declarados o cancelamento e a inaplicabilidade da exigida na infração 03, nos termos supracitados.

Diante de todo exposto, requer seja em parte, declarada insubsistente a infração 03, e extinta a multa apurada, e na remota hipótese de serem ultrapassados tais argumentos da inaplicabilidade da multa, requer, alternativamente, a minoração das penalidades a serem aplicadas, sobre os valores das efetivas operações pela proporcionalidade e razoabilidade dos danos ao erário público.

Finaliza, enumerando os pedidos formulados de:

- a) nulidade absoluta do Auto de Infração, por Ausência do Termo Fundamental a Ação Fiscal previsto no artigo 28 do Decreto 7.629/99, que regulamentou o Processo Administrativo Fiscal;
- b) a nulidade absoluta do Auto de Infração, por Ausência de Formalidades essenciais na Lavratura ou Elaboração dos Termos e demais atos processuais previstos no artigo 15 do mesmo dispositivo;
- c) seja declarada insubsistente a infração 01, e alternativamente sejam os procedimentos Fiscalizatórios realizados com base na realidade fática da empresa;
- d) seja desconsiderado o período de 01/01/2013 até 31/12/2013 para a exigência do envio dos arquivos magnéticos, e extintas as penalidades.
- e) seja considerada inexigível a multa pela infração 02 e consequentemente julgada extinta a multa relacionada pela apresentação de todos os arquivos antes do julgamento, e, alternativamente, que seja reduzida ao valor de R\$ 1.380,00 “pela falta de entrega” da escrituração é não de cada arquivo.

f) seja em parte, declarada insubsistente a infração 03, e extinta a multa apurada no valor de R\$ 103.858,33, e na remota hipótese de não serem ultrapassadas as alegações da inaplicabilidade da multa, requer, alternativamente, a minoração das penalidades a serem aplicadas, pela sua exigência sobre os valores das efetivas operações pela proporcionalidade e razoabilidade dos danos ao erário público.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 254 a 255 verso aponta, após resumir os termos da autuação e defesa de que se trata de contribuinte que vem descumprindo de forma contumaz a legislação fiscal relativa ao ICMS, ainda que beneficiado com redução da base de cálculo, não vinha entregando os arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, a qual se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, são fundamentais para o acompanhamento e fiscalização das operações e prestações praticadas pelo contribuinte e a obrigatoriedade da sua entrega está prevista no artigo 248 do RICMS vigente.

Quanto às preliminares de nulidade aventadas na peça defensiva, esclarece que a empresa, convenientemente, ignora o fato de que foi regularmente intimada, à fl. 12, e que essa intimação substitui o Termo de Início de Fiscalização, conforme artigo 28, inciso II do RPAF/99, cujo teor transcreve.

Em relação à alegação defensiva de apenas ter tomado conhecimento da existência do Auto de Infração antes da assinatura do autuante e do saneamento da autoridade fazendária e, com esse argumento, pleitear a nulidade do Auto de Infração, aponta estranhar que ela use esses argumentos, uma vez ter incluído na defesa digitalização do Auto de Infração já saneado e obviamente assinado pelo auditor e teve o prazo legal para exercer o seu direito de defesa.

Ressalta que o artigo 18 do RPAF/99 (copiado) elenca expressamente os casos que ensejam a nulidade de atos no processo administrativo fiscal, e conclui que tais preliminares de nulidade são totalmente desprovidas de base legal e, portanto, não devem ser acatadas.

No mérito, para a infração 01, indica que a autuada tenta induzir o julgador a erro, informando um recolhimento de ICMS - Antecipação Parcial bem diferente do que realmente realizou, uma vez ter informado que recolheu no período fiscalizado R\$ 194.947,63, a título de ICMS - Antecipação Parcial, entretanto, na planilha de fl. 06, citada pela autuada, às fls. 63 a 72, ela incluiu os recolhimentos do ano de 2016, quando na autuação, fl. 01, está indicado que o período fiscalizado é 2013 a 2015.

Pontua ter a autuada incorrido em uma nítida incoerência, ao afirmar que “*Durante este período fiscalizado o contribuinte cumpriu bem e fielmente a obrigação de entregar os Demonstrativos Mensais de Apuração DMA*”, questionando a razão do autuante não utilizar esses mesmos demonstrativos para apurar os valores devidos, bem como a credibilidade de suas informações.

E anota: as DMA, anexadas ao processo, não poderiam ser utilizadas para apuração do valor devido, uma vez que foram recepcionadas via internet em 22/03/2017, (fls. 161 a 212), portanto, quase três meses após a lavratura do Auto de Infração, o que torna completamente descabida a argumentação da autuada no sentido de que o autuante deveria utilizá-las para embasar a fiscalização.

Esclarece ter sido o levantamento elaborado a partir das notas fiscais informadas ao SPED, pelos fornecedores da autuada e a relação dessas notas fiscais foi enviada por e-mail para o preposto da mesma, e mesmo assim, para evitar mais questionamentos, enviou novamente o arquivo com as planilhas, desta vez, para o e-mail que consta no DTE da autuada, conforme comprovante de recebimento de fl. 257.

Registra que, na elaboração dos demonstrativos, foram considerados todos os pagamentos de ICMS efetuados pela autuada, (fl. 09), e, portanto, a infração deve ser integralmente mantida.

Já na infração 02, acata as alegações da autuada com relação ao exercício de 2013, ao passo que em relação aos exercícios de 2014 e 2015, diz que, como pode ser verificada no relatório de fl. 256,

a empresa não apresentou os arquivos da Escrituração Fiscal Digital, e mesmo intimada em 23/11/2016, na forma do documento de fl. 12, não os apresentou no prazo de trinta dias estipulado na intimação, só os apresentando no dia 28/02/2017, estando, assim, sujeita à multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea "l" da Lei 7.014/96. Assim, o valor desta infração fica reduzido para R\$2.760,00.

Quanto à infração 03, rebate o argumento defensivo de não ter anexado ao Auto de Infração a intimação solicitando a entrega dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital, asseverando não ter o sujeito passivo considerado o documento anexado à fl. 12. Da mesma forma, não há que se falar em redução de base de cálculo sobre operações não escrituradas, pois não faz sentido aplicar esse benefício sobre operações irregulares, e com relação ao exercício de 2013 procedem as alegações da autuada.

Para os exercícios 2014 e 2015, como pode ser verificado no relatório de fl. 256, não foram apresentados os arquivos da Escrituração Fiscal Digital, e mesmo intimada em 23/11/2016, fl. 12, a empresa não os apresentou no prazo de trinta dias estipulado na intimação, só o fazendo no dia 28/02/2017, estando, assim, sujeita à multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea "l" da Lei 7.014/96. Com a exclusão feita, aponta ter o valor dessa infração sido reduzido para R\$65.053,44.

Pelos expostos motivos, se posiciona pela procedência parcial do Auto de Infração.

A empresa autuada foi cientificada da informação fiscal através de seu DTE (fls. 257 e 266), o que ensejou sua manifestação de fls. 268 a 271 na qual após firmar a tempestividade, esclarece que conforme informações apresentadas pelo autuante "*o e-mail cadastrado pela empresa no sistema DTE está desativado*", com o que concorda, comprometendo-se a realizar a ativação do referido e-mail no sistema DTE o mais rápido possível.

Menciona ter sido anexada à informação fiscal, arquivo denominado "Demonstrativo AI_2982373017/16-5", contendo planilhas eletrônicas que se impressas resultam em quinze laudas e mais de oitocentos registros para serem analisados em apenas dez dias, o que a leva a requerer a impugnação do referido documento como prova, por não haver sido anexado desde o início ao Auto de Infração, o que impediu a análise e posterior impugnação, pelo contribuinte, de todas as acusações que lhe foram imputadas.

Aponta, ainda, ser o relatório genérico não especificando sobre em quais notas teria havido a omissão do suposto recolhimento, portanto, sem a concessão do mesmo prazo da impugnação e apresentada de forma genérica, deve ser desconsiderado como prova o referido relatório, por representar obstáculos à defesa, cerceando-a.

A respeito da informação fiscal prestada, se posiciona no sentido de reafirmar que sempre cumpriu bem e fielmente as obrigações principais e acessórias imputadas pela legislação tributária em especial do ICMS, tanto que jamais foi condenada por descumprimento de qualquer destas obrigações, realizava a apuração do tributo ICMS tanto que o recolhia, vendo como incabível, portanto, o arbitramento; em especial quanto ao período de 2013, quando estava desobrigada da entrega da EFD. Isso posto, reitera o alegado na impugnação, requerendo para todos os efeitos os meses de janeiro a dezembro de 2013.

Fala que na hipótese de descumprimento de alguma obrigação acessória admitir-se-ia a penalidade pelo não cumprimento, jamais arbitramento de todas elas, pois este, além de penalizar duplamente o contribuinte, inviabilizaria suas atividades destruindo, desse modo, a fonte de arrecadação também do Fisco, o que não coaduna com as limitações impostas constitucionalmente ao poder de tributar do Estado.

Refuta a acusação da contumácia no descumprimento da legislação estadual, comprovando o cumprimento de todas suas obrigações principais e acessórias, conforme demonstram as informações constantes da impugnação.

Quanto à preliminar de mérito de Ausência do Termo Fundamental a Ação Fiscal, informa que a intimação a que se refere o autuante foi envidada juntamente com o Auto de Infração e não

substitui o Termo de Início de Fiscalização. Se anteriormente foi enviada outra intimação “*para apresentação de Livros e Documentos*”, como previsto no Inciso II do artigo 28 do RPAF/99, esta não foi recepcionada pela empresa ou por nenhum de seus prepostos.

Conforme afirmado no corpo do e-mail que encaminhou a informação fiscal a qual este aditamento se refere (Doc. 2), “*o e-mail cadastrado pela empresa no sistema DTE está desativado*” dele não tendo tomado conhecimento e havendo sido anexado ao feito quaisquer documentos, isto se deu após o prazo para impugnação, o que cerceia o direito de defesa por parte da autuada, sendo portanto motivo de indeferimento de qualquer documento anexado como prova, refutando-se o argumento que tenha sido “regularmente intimada”, ratifica a preliminar de mérito de ausência do Termo de Início de Fiscalização pelas informações acima e pelos argumentos já apresentados na impugnação.

Relativamente à preliminar de ausência de formalidades essenciais na lavratura ou elaboração dos termos e demais atos processuais, causa estranheza que o autuante não tenha observado que a cópia que está nos autos foi assinada e a via enviada à autuada não teria sido, demonstrando que a assinatura da Autoridade Fazendária no Auto de Infração ocorreu depois do referido encaminhamento, ou seja, no momento que foi assinado e enviado para o contribuinte a Autoridade Fazendária responsável ainda não havia dele tomado conhecimento, conforme cópia anteriormente anexada na impugnação.

Em outras palavras, aponta que em 09/01/2017 a SEFAZ lhe enviou cópia do Auto de Infração e seus demonstrativos, sem assinatura em nenhum deles, como já demonstrado na impugnação. Ainda no mesmo dia 09/01/2017, o lançamento não estava assinado, entretanto, ao obter a cópia do mesmo, observa que havia assinatura datada do dia 04/01/2017. Este procedimento demonstra que os documentos foram assinados posteriormente ao envio ao contribuinte, comprovando que, naquele momento, ainda que tenha assinando a intimação, a Autoridade Fazendária não tomou conhecimento do Auto de Infração e de seus anexos, tanto que não os assinou vindo a fazê-lo em outro momento.

Ratifica, por tal razão, o pedido de nulidade “*ab initio*” do Auto de Infração, pela ausência de formalidade essencial na sua lavratura.

Quanto ao mérito em relação à infração 01, aponta tentativa de indução ao erro dos julgadores por apresentar planilha que contempla período não fiscalizado, ao tempo em que informa que a planilha apresentada com informações que constam dos controles de pagamento da SEFAZ, sobre isso não vale a pena discorrer, mas assiste razão a observação feita na informação fiscal de estarem contempladas no mencionado documento informações de período não fiscalizado ou pelo menos que não devesse estar contemplado no lançamento, com o que concorda, sendo o período fiscalizado que merece ser considerado é o indicado na planilha que elabora.

Considera que as informações fiscais em relação à infração 02, que desobriga da entrega da EFD no período de 2013, deve também ser desconsiderado o arbitramento neste período, o que a leva a retificar a informação que teria recolhido R\$ 194.947,63 para o valor de R\$ 92.039,03, excluindo-se do relatório os períodos de 2013 e 2016. O primeiro por estar desobrigado da entrega da EFD, não podendo, portanto, estar sendo arbitrado neste período e o segundo, por não compreender o período fiscalizado constante do Auto de Infração.

Refuta, a acusação de tentativa de indução ao erro dos Julgadores, eis que o documento informado contempla todo período fiscalizado, sobejando em alguns. Ademais, se fosse erro tão inescusável, não teria ele próprio enviado arquivo contendo “*RELATÓRIO RESUMO DE ARQUIVOS EFD/OIE*” com supostas omissões de arquivos eletrônicos de 2013, sendo este o período em que não estava obrigado à entrega, e 2016 fora do período fiscalizado.

O mesmo diz das DMA tempestivamente entregues e de fácil confirmação pelo Fisco. Para efetuar os recolhimentos se utilizou da escrituração e, dando conhecimento ao Estado através das DMA, tanto que jamais foi notificada, autuada ou condenada pela ausência de entrega dos referidos demonstrativos.

Informa que no período houve sim necessidade de retificações de alguns demonstrativos, por isso das entregas retificadoras em 22/03/2017, e conforme já demonstrado na impugnação, apuradas algumas diferenças tanto a maior quanto a menor. Delas não furtará de proceder com os devidos ajustes, recolher com os acréscimos legais e eventuais diferenças apuradas.

No que diz respeito à infração 03, eis que o AR anexado à fl. 12 se refere à intimação sobre Auto de Infração, já contempladas as penalidades, incapaz de demonstrar o termo inicial da fiscalização ou intimação antecedente, que pudesse exigir a entrega dos arquivos. Portanto, a intimação como previsto no Inciso II do artigo 28 não foi recepcionada pela autuada ou por nenhum de seus prepostos.

Como afirmado na informação fiscal a qual este aditamento se refere (Doc. 2), “*o e-mail cadastrado pela empresa no sistema DTE está desativado*” dele não tendo tomado conhecimento, ratificando as informações prestadas na impugnação, bem como reitera todos os termos da impugnação não alcançadas pelo presente, aditando as acima mencionadas.

O autuante, em nova informação fiscal, de fls. 281 e 281-v, aponta ter a autuada reconhecido que não manteve o seu cadastrado atualizado no Sistema DTE, estando o seu e-mail desativado e argumenta que ao apresentar manifestação acerca da informação fiscal, em 04/05/2017, o fez intempestivamente, uma vez que só tomou conhecimento da informação fiscal em 24/04/2017 através de outro e-mail que não o cadastrado no sistema DTE.

Menciona que a legislação que instituiu o Sistema DTE, da qual a autuada tem conhecimento, já que aderiu ao Sistema, determina que o contribuinte deve acessá-lo com regularidade e manter o seu cadastro atualizado, o que não fez a empresa, como reconhece em sua manifestação.

Portanto, toda a manifestação da autuada, fls. 268 a 272, deve ser desconsiderada já que foi apresentada em 04/05/2017, quando deveria ter apresentado até o dia imediatamente anterior.

Entretanto, caso esse Conselho não entenda dessa forma, aborda os demais tópicos, iniciando pela arguição de exiguidade de tempo na análise das novas planilhas recebidas, pela insuficiência de prazo para analisá-las e que as mesmas são genéricas, não informando sobre quais notas teria havido omissão.

A respeito aponta que o RPAF/99 prevê dez dias como prazo de manifestação sobre a informação fiscal e, portanto, deve cumprir o mesmo.

Também não vê como se falar em planilhas genéricas uma vez que nelas consta o número e data da nota fiscal, o CNPJ e Razão Social do fornecedor e, como não era possível saber sobre quais notas a empresa havia recolhido o imposto, fez o cálculo sobre todas as notas e abateu o valor já recolhido.

No mérito, observa que a empresa tenta se justificar sobre os equívocos cometidos e apontados na primeira informação fiscal, porém sem acrescentar argumentos que justifiquem novos esclarecimentos, o que o leva a reiterar tudo o que foi exposto na primeira informação fiscal de fls. 254 e 255, inclusive com relação ao pedido pela procedência parcial do Auto de Infração.

O feito foi distribuído para instrução, tendo em 23 de fevereiro de 2018, sido submetido a pauta suplementar da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, sendo deferida a realização de diligência nos seguintes termos: refazimento pelo autuante das planilhas de notas fiscais informadas ao SPED pelos fornecedores da empresa, e base da autuação, apresentando somatório mês a mês e ano, para conhecimento da base de cálculo da infração 03; fazer a entrega de tal planilha, bem como as demais do feito ao sujeito passivo, com reabertura de prazo de defesa, e apensamento aos autos em mídia dos demonstrativos encaminhados por e-mail, esta última por parte da Secretaria do CONSEF (fls. 288 e 289).

Em atenção ao solicitado, o autuante informa à fl. 291 ter atendido o seu teor. Novas planilhas foram apensadas às fls. 292 a 298, bem como consta à fl. 299, recibo firmado pelo contribuinte, de entrega da mídia contendo os demonstrativos que embasaram a autuação.

Em 15 de maio de 2018 o sujeito passivo foi intimado da reabertura de prazo de defesa determinado pela diligência, na pessoa de Elza Bicalho Morais (fls. 300 e 301), todavia não se manifestou conforme certificação de fl. 302, o que ensejou o encaminhamento do feito para julgamento.

Recebido no CONSEF em 16/08/2018, o processo foi redistribuído para este relator, o qual, em 02/10/2018 converteu o mesmo em nova diligência para o órgão de origem, a fim de que o autuante elaborasse demonstrativo analítico para a infração 01, indicando as chaves de acesso dos documentos fiscais, reabrindo o prazo de defesa (fl. 309).

Em cumprimento a tal determinação, estranho ao feito assegura ter cumprido integralmente a mesma, na forma do documento de fl. 311.

Consta na fl. 313, Termo de Entrega de Livros e Documentos firmado por aquele preposto fiscal, ainda que sem a assinatura da empresa autuada, o que ensejou nova conversão em diligência em 29/08/2019, a fim de que fosse a mesma intimada, mediante recibo, a tomar conhecimento dos demonstrativos elaborados, mantendo-se a reabertura do prazo de defesa de sessenta dias (fl. 320).

Em 09/07/2019, havia o contribuinte atravessado petição, requerendo que as intimações, publicações ou notificações do processo fossem enviadas para seu representante legal no endereço indicado (fl. 323).

Às fls. 330 a 335 consta manifestação do sujeito passivo em relação à diligência determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Nela, o contribuinte após historiar a autuação e os fatos, indica que irá ater-se apenas à infração 01, esclarecendo possuir no CONSEF mais dois processos decorrentes da mesma ação fiscal, arbitrados pela fiscalização frente a demora de entrega dos arquivos magnéticos.

Cita o fato do Auto de Infração 298237.0004/17-8, ter sido julgado procedente em parte pela 2ª Instância, com as exclusões dos valores relativos às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme Resolução do mesmo.

Pontua que menciona tal ocorrência, tendo em vista o fato de se tratar o mesmo de “*antecipação parcial*”, “*relativo ao mesmo período do presente PTA, objeto da diligência*”.

Aponta que ao realizar tal julgamento do Auto de Infração 298237.0004/17-8, a multa prevista no artigo 42, inciso II, da Lei 7.014/96 “*já foi incluída, portanto a manutenção dos valores relacionados a infração 01 do presente PTA não tem qualquer sentido de existir*”.

Observa que algumas notas fiscais do feito ora apreciado, que enumera são registradas apenas no presente relatório, e não naquele já julgado, ao passo que “*todas as outras notas fiscais já são objeto do PTA 298237.0004/17-8*”, e de igual forma, a multa também já foi objeto de análise no outro lançamento, tendo como incabível, nova análise.

Por este motivo, pede a exclusão de todos os documentos fiscais analisados naquele outro Auto de Infração, do presente lançamento.

Quanto aqueles documentos que não constam no processo, observa que apenas seis deles não estão relacionados a transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, indicando cada um, como seu respectivo CFOP.

Quanto aos demais, assevera serem decorrentes de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, também enumerando os mesmos, com os respectivos CFOP.

Invoca o teor da Súmula 166 do STJ, trazendo decisão daquele Tribunal, no sentido de sua tese, requerendo a exclusão de todas as notas fiscais objeto do Auto de Infração 298237.0004/17-8, bem como aquelas relativas a transferências, ratificando os demais termos de impugnações e manifestações anteriores que não tenham sido abarcados pela presente manifestação.

Nova informação fiscal prestada por estranho ao feito às fls. 342 e 343 após discorrer sobre a manifestação do contribuinte em seus termos, e considerando a impossibilidade de se averiguar as informações constantes do julgamento do Auto de Infração 298237.0004/17-8, bem como a

possibilidade ou não de recurso administrativo sobre sua decisão, solicita a anexação dos demais processos quando estes não mais puderem ter decisão reformada.

Justifica que somente assim será possível emitir parecer acerca do presente processo, sem o perigo de incorrer em cobrança de duplicidade que certamente seria objeto de outros recursos.

Ressalta ser impossível emitir parecer baseado apenas em informações fornecidas pelo contribuinte, acerca do julgamento de outro processo.

O feito foi remetido para julgamento em 01/12/2020, e distribuído a este relator em 18/12/2020.

Presente na sessão de julgamento, o advogado da empresa, Dr. Dimas Dias de Araújo OAB/MG 108.386, o qual em sede de sustentação oral, argumentou quanto a possibilidade deste processo ser influenciado pelos demais lavrados contra a empresa. Invoca decisões recentes do STF e STJ em relação ao posicionamento quanto as transferências entre estabelecimentos do mesmo titular. Reconhece não ter apresentado oportunamente a escrituração digital (EFD), pois a empresa enfrentou dificuldades na sua implantação, e reitera os demais argumentos postos durante a fase instrutória do feito.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da lavratura de Termo de Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético (fl. 12), cientificado pessoalmente por representante da autuada (Vivian Ferreira Stolze) em 23/11/2016.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 09 a 11, de forma sintética.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Registro não terem sido encartados no processo mídias com as manifestações, do autuado, e aquelas apresentadas o foram em formato PDF, não editável, o que dificulta sobremaneira a instrução processual, ainda que scaneadas, pelo fato de alterarem toda a formatação do Acórdão, tal como ocorrido no presente caso. Já as peças produzidas por autuante, diligente e estranho ao feito, apesar de terem sido encaminhadas ao CONSEF eletronicamente, não constam das pastas processuais, o que, de igual modo, dificulta o trabalho do julgador.

Existem questões preliminares a serem apreciadas inicialmente, o que passo a fazer neste momento.

Antes, porém, pertinente mencionar ter o processo administrativo o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.

Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles, o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos,

quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

"LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes".

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed., 2013): "*O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco*".

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte, quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso. O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato de que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, diante das provas produzidas e trazidas ao feito pelo autuante e autuado, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima.

Feitas tais considerações, passo a analisar os argumentos trazidos ao feito pela autuada

Diante da arguição defensiva de que peças do lançamento não se encontravam devidamente assinadas, o que ensejaria a nulidade do procedimento, observo que o Auto de Infração, peça exordial do processo em tela se encontra devidamente assinado pelo autuante (fl. 04), bem como foi devidamente assinado por autoridade competente, como se observa à fl. 01.

Esclareço, a bem da verdade, que caso efetivamente tal fato tivesse se verificado, não implicaria na nulidade do lançamento, vez que plenamente sanável através da realização de diligência, como tem sido praxe neste órgão de julgamento administrativo. Assim, rejeito o argumento.

Em relação a tese de que inexistiria Termo de Início de Fiscalização, de igual maneira não deve prosperar, até pelo fato de a própria defesa afirmar ter recebido cópia do mesmo, e, embora somente tenha vindo aos autos cópia do Termo quando da informação fiscal (fl. 255-v), até

mesmo o Termo de Intimação de fl. 12, demonstra ter o contribuinte o devido conhecimento da ocorrência de processo de auditoria em seu estabelecimento.

Por outro lado, causa estranheza o fato de o contribuinte ter aderido ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), contudo mantê-lo desativado, sem qualquer justificativa para tal, o que impossibilitou a SEFAZ de manter comunicação direta com o sujeito passivo, que não pode, neste momento, pretender se beneficiar de ato a que deu causa.

Registro, para restabelecimento da verdade, que contrariamente ao argumento defensivo, a constituição do crédito tributário não se deu pela via do arbitramento, e sim, com base nos elementos contidos nos livros e documentos fiscais de estrita responsabilidade do contribuinte quanto aos dados ali contidos, não podendo ser considerada, pois, tal argumentação.

Quanto ao pedido da defesa no sentido de impugnar documento trazido como prova pelo autuante, em sua manifestação, por não haver sido anexado no momento da lavratura do Auto de Infração, indefiro, diante do fato de que o processo administrativo fiscal deve buscar a verdade material, conforme visto linhas acima, tendo este princípio sido perseguido ao longo da extensa tramitação do feito, sendo o prazo processual para manifestação estipulado na norma que rege o processo administrativo fiscal do estado da Bahia, não havendo que se cogitar qualquer prejuízo ao contribuinte.

No mérito, a infração 01 diz respeito a cobrança multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, tendo sido constatada, de acordo com informação do autuante, a partir do confronto entre as notas fiscais de mercadorias destinadas a comercialização cujas entradas foram interestaduais, e os recolhimentos feitos relativamente a antecipação tributária parcial efetuados pelo sujeito passivo.

Antes de qualquer outra consideração, necessário se esclarecer em relação a antecipação parcial alguns fatos relativamente a tal instituto, para o qual a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias destinadas a comercialização no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS.

Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, além de descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Note-se que não se está aqui cobrando imposto, e sim, a multa pela não tempestividade do recolhimento de parte dos valores devidos a título de antecipação parcial, razão pela qual as notas fiscais apuradas são aquelas recebidas pelo contribuinte, e escrituradas em seus livros, não se podendo aventar a possibilidade de falta de registro de notas fiscais no caso, vez não ser esta a hipótese dos autos, até pelo fato de que, caso isso ocorresse, ensejaria o lançamento de infração com a cobrança da multa prevista para tal, contida no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

E para que nenhuma dúvida pairasse a respeito, esta Junta de Julgamento Fiscal diligenciou no sentido de que fossem indicados em demonstrativo as notas fiscais tomadas como base para o lançamento nesta infração, com suas respectivas chaves de acesso, com reabertura do prazo de defesa.

Em relação ao argumento defensivo de que algumas notas fiscais do presente feito, são registradas apenas no presente relatório, e não naquele já julgado, ao passo que “*todas as outras notas fiscais já são objeto do PTA 298237.0004/17-8*”, entendo que os elementos de ambos os processos se encontram em poder do autuado (demonstrativos, notas fiscais, livros fiscais), e, portanto, caberia a este, uma vez se tratando de matéria de prova material, trazer aos autos a devida comprovação de tal alegação.

Assim, a assertiva defensiva não se baseia em qualquer prova carreada aos autos, estando restrita a mera alegação.

De igual maneira, acaso existissem mercadorias com redução de base de cálculo, arroladas na infração 01, bem como mercadorias não destinadas a comercialização, caberia ao contribuinte apontar tais ocorrências, em respeito ao regramento contido no artigo 142 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Quanto ao argumento de ter o Auto de Infração 298237.0004/17-8 lançado a multa relativa à infração 01, também não posso acolhê-lo, pelo simples fato: naquele julgamento, ocorrido em 04/11/2019 que resultou no Acórdão CJF 0330-12/19 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o objeto da infração 01 (08.35.03) foi “*Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Enquadramento legal: Art. 10 da Lei 7.014/96 C/C art. 295 do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/12. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014 de 04/12/96*”.

Ou seja, ali se discutia antecipação tributária total, com encerramento de tributação, no período de janeiro de 2013, a dezembro de 2015, ao passo que aqui, neste momento, se discute a aplicação de “*Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente*”, infração codificada como **07.15.05**, sem qualquer relação com aquela outra. (Grfei).

Esta afirmativa se constata facilmente a partir da leitura da Ementa do mencionado Acórdão:

“EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS NESTE ESTADO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado efetuou aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem o pagamento do imposto por antecipação. Inaplicabilidade da Súmula nº 166 do STJ, tampouco da IN SAT nº 52/2013. Exclusão das operações de transferência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime”.

Daí também se infere que a redução feita ocorreu, segundo o voto condutor proferido pelo ilustre Relator, diante do fato de “*Tem razão, em parte, o Sujeito Passivo quando aduz que algumas das operações que originaram a Autuação foram registradas como “transferências”. Ainda que não haja, ele Recorrente, sequer cuidado de exemplificar a sua tese, pode-se ler na planilha elaborada pela Fiscalização (arquivo Excel anexado em mídia à fl. 129) que as operações referem-se a cinco CFOPs: 6101 (venda de produção do estabelecimento) – este, de maior frequência; 6102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) – de menor frequência; 6152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) – também de grande frequência; 6202 (devolução de compra para comercialização) – de baixíssima frequência; e 6409 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação*

com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária) – também de baixíssima frequência.

(...)

Nada obstante, e muito embora tal matéria não tenha sido claramente deduzida pela Recorrente, deve-se reconhecer que o levantamento elaborado pelo Autuante, ao incluir operações de transferência (CFOPs 6152 e 6409), deixou de observar o disposto no Convênio CONFAZ ICMS 52/2017, em sua Cláusula Nona, inciso II, internalizado pelo Estado da Bahia conforme art. 295, caput, do RICMS/12. É que às operações de transferência não se aplica o regime de substituição tributária na entrada (tampouco o de antecipação – Cláusula Primeira, § 2º, do Convênio CONFAZ ICMS 52/2017).

De igual modo, descabe o argumento utilizado pelo estranho ao feito às fls. 342 e 343 de que:

“considerando a impossibilidade de se averiguar as informações constantes do julgamento do Auto de Infração 298237.0004/17-8, bem como a possibilidade ou não recurso administrativo sobre sua decisão, solicita a anexação dos demais processos quando estes não mais puderem ter decisão reformada.

(...)

Somente assim será possível emitir parecer acerca do presente processo, sem o perigo de incorrer em cobrança de duplidade que certamente seria objeto de outros recursos.

(...)

É impossível emitir parecer baseado apenas em informações fornecidas pelo contribuinte, acerca do julgamento de outro processo”.

Isso pelo motivo de que as informações necessárias para acesso não somente ao estado em que se encontra o processo em relação a discussão administrativa, como, igualmente as decisões, tanto de piso, quanto de segunda Instância se encontrarem disponíveis em consulta aberta a todos, no site da SEFAZ (www.sefaz.ba.gov.br), em “Legislação e Conselho de Fazenda”, mais especificamente no seguinte link abaixo reproduzido, quanto a decisão de 1º grau, (<http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/consef/2019%20ac%C3%B3rd%C3%A3os%20juntas/A-0032-01.19.pdf#search=%220032-01/19%20%22>), como da decisão de segunda Instância e definitiva no âmbito de discussão administrativa neste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) no endereço <http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/consef/2019%20ac%C3%B3rd%C3%A3os%20juntas/A-0330-12.19.pdf#search=%22Govalpan%22>.

Em resumo, neste Auto de Infração se encontra lançada multa decorrente do recolhimento a destempo da antecipação parcial, situação que não encerra a fase de tributação das mercadorias, ao passo que naquele outro lançamento, já esgotado em sua apreciação no âmbito administrativo, se discutiu antecipação tributária total, com encerramento de tributação (substituição tributária), figura sabidamente diversa, como já firmado.

Rebatendo o argumento de ter a empresa mercadorias sujeitas a redução de base de cálculo, na condição de beneficiária do Decreto 7.799/00, invoco o teor do artigo 276 do RICMS/12:

“Art. 276. Quando as operações subsequentes do contribuinte que apura o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal forem sujeitas ao diferimento ou a alíquota inferior à interna, implicando em acumulação de crédito fiscal, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário da sua circunscrição fiscal, reduzir a antecipação parcial a recolher em uma proporção que impeça tal acumulação”.

Não vieram aos autos comprovação de tal autorização, acaso existente.

Quanto as operações de transferências, que ao entender da autuada não deveriam entrar no cômputo da obrigação de ICMS recolher antecipação parcial, esclareço que a Lei 7.014/96 não dispensa tais operações de serem abarcadas por tal instituto, a se ver pelo teor do § 2º do artigo 12-A, do referido dispositivo legal:

“§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica”. (Grifei).

O Regulamento do ICMS não faz qualquer ressalva quanto ao recolhimento de antecipação parcial do ICMS para mercadorias ou a atividade econômica do sujeito passivo.

Abordando o argumento invocado pela defesa, quanto as transferências interestaduais e a aplicação tida como necessária da Súmula 166, esclareço incialmente, que as notas fiscais listadas pelo contribuinte como relativas a transferências foram tributadas na origem, ou seja, o contribuinte invoca, mas não aplica o teor de tal Súmula, senão as operações não seriam tributadas.

A propósito, a legislação vigente, especialmente a Constituição Federal no artigo 155 dispõe:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

(...)

VIII - na hipótese da alínea “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”;

Ou seja: a complementação de alíquotas em operações interestaduais possui a necessária previsão constitucional. Note-se que o legislador constitucional, em momento algum segregava as operações, separando aquelas realizadas por meio de transferências. De igual forma, o legislador fala em “operações”.

E qual seria então este conceito. A Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Por outro lado, estabelece ainda a Carta Magna em seu artigo 146:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes”.

Ou seja, a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjetável.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:

“§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular”;

Tal princípio, é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV da Lei nº. 7.014/96:

“Art. 2º. O ICMS incide sobre:

(...)

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes”.

Por seu turno, o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular”;

A própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carraza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: “Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletarem uns à custa dos outros - concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.

Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional, e neste caso, estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento defensivo abraçado pela defesa.

Quanto às menções defensivas a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula 166, gostaria de fazer algumas observações: A primeira é a de que sabido ser que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, do mesmo titular, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei

Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.

No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada Súmula de forma automática, ao mencionar que “os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”.

Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminentíssimo relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:

“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c” da Constituição Federal.

Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.

Logo, inexiste qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar nº 56/87 e Lei Complementar nº 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.

O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei nº 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto nº 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto nº 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar nº 87/96.

Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei nº 8.820/89:

Art. 4.º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Razão assiste ao recorrente, por quanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em 14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC 87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.

Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei nº 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

E este também tem sido o posicionamento de outros órgãos do Poder Judiciário, a exemplo do Rio Grande do Sul, na apreciação do Agravo 70030888911, tendo o órgão julgador prolatado a seguinte decisão:

“AGRAVO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA. É devido o ICMS na saída de mercadoria destinada à comercialização para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra Unidade da Federação. Artigo 12, inciso I, da Lei Complementar 87/96. A exigência do recolhimento do tributo, nesse caso, beneficia o Estado produtor sem que cause maior oneração ao estabelecimento produtor, porque o imposto pago será inteiramente aproveitado por ocasião da comercialização da mercadoria. Recurso desprovido. (Agravo Nº 70030888911, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des.^a Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 09/07/2009)”.

Sabido é que o direito é dinâmico, e o entendimento jurisprudencial tem mudado ao longo do tempo, adaptando-se aos novos tempos, e evoluindo conforme as alterações legislativas ocorridas. Dessa forma, um entendimento vigente, diante de edição de novo instrumento normativo, pode vir a perder força, com mudança de posicionamento, à vista das mudanças de entendimento ocorridas recentemente em relação a temas polêmicos como o presente.

Quanto ao fato invocado pela defesa de terem notas fiscais sido arroladas nos dois Autos de Infração, não se constitui em nenhuma excepcionalidade, desde quando numa mesma operação mercantil e mesmo documento fiscal poderiam ter sido adquiridas mercadorias da substituição tributária, e outras mercadorias com tributação normal, estas submetidas à antecipação parcial, daí a necessidade de indicação pela autuada, com a prova de que mesmos produtos foram comumente arrolados nos dois lançamentos, o que não veio ao processo.

Logo, diante de tais fatos, a infração 01 é tida como procedente em seu valor originalmente lançado.

Para a infração 02, a autuação contém a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$1.380,00 por cada ocorrência na qual o sujeito passivo deixou de apresentar os livros fiscais a que estava obrigado a fazê-lo, constando, inclusive, a observação de não ter entregue o livro Registro de Inventário de 2013.

Antes de qualquer consideração, tenho por importante tecer algumas palavras acerca da EFD e sua entrega.

A Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserida nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste Convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI.

Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Esclareço ser a multa aplicada para cada descumprimento mensal da obrigação acessória, nos termos previstos pela Lei 7.014/96, bem como entendimento sedimentado neste CONSEF, visto que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético. São descumprimentos independentes de obrigação acessória, embora possa ter ocorrido, tal como no presente caso, mensalmente, de forma repetida, reincidindo o contribuinte na mesma infração em meses distintos, ocorrendo tal descumprimento no dia seguinte ao encerramento de cada prazo mensal, portanto em data específica de cada mês de cada exercício.

Ressalto ser de interesse do Estado manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes e o fato de não ter sido apresentado arquivo magnético impede a realização de auditorias e dos controles fiscais, como no caso em apreço, não permitindo se apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Na redação vigente a partir de 28/11/2007, o artigo 42, inciso XIII-A, alínea “I” da Lei 7.014/96, prevê a exigência da multa de R\$1.380,00, pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Dessa forma, não deve ser acolhido o pedido formulado pelo defendant, para que seja aplicada apenas a multa única de R\$1.380,00, bem como o pedido de redução, pelo fato de, segundo a defesa, ter transmitido arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD), antes do prazo previsto para impugnação, uma vez que tal apresentação, após a autuação, ainda que no período de apresentação da impugnação não elide a infração no momento em que a mesma foi constatada e lançada a correspondente penalidade.

Relativamente ao pleito para redução ou adequação da multa, não posso acolher, tendo em vista que em relação a descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 que foi revogado pela Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, com efeitos a partir de 15/12/12, enquanto para multa por descumprimento de obrigação acessória, de igual modo, foi revogado o § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, pela Lei 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Acolho, entretanto, a exclusão realizada pelo autuante para o exercício de 2013, uma vez não ter a autuação observado o teor do artigo 248 do RICMS/12, na redação em vigor à época dos fatos geradores, uma vez comprovado não estar o contribuinte obrigado a apresentar a EFD para o ano de 2013.

Infração 02 parcialmente procedente em R\$2.760,00.

Já a infração 03, também decorre da intimação de fl. 12, a qual é específica para os arquivos SPED, cuja entrega não constava nos registros da SEFAZ/BA, também tem por base a aplicação da multa prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “I”, da Lei 7.014/96, *in fine*, que determina “*devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada*”.

Desta forma, descabe se falar em arbitramento, como já refutado anteriormente, até pelo fato de que os valores de operações de entradas ocorridas no estabelecimento foram indicados e informados pelo próprio contribuinte à Secretaria da Fazenda, sendo de sua inteira responsabilidade a higidez e idoneidade dos números informados.

O demonstrativo da infração se encontra às fls. 10 e 11, e poderia ser aferido na própria DMA entregue pelo sujeito passivo, em seus dados informados, além de ter diligência sido determinada especificamente para tal infração e seu demonstrativo, na forma relatada. Logo, não pode a autuada alegar serem tais valores fictos.

Quanto ao argumento de não ter recepcionado a intimação, descabe, uma vez que a mesma está devidamente assinada, constando, inclusive, nome e telefone do representante contábil do contribuinte, havendo de prevalecer, neste caso, a teoria da aparência, usualmente acolhida nos Tribunais Superiores.

Diante da estreita relação entre as infrações 02 e a 03, o ajuste realizado naquela, se reflete nesta, com a exclusão dos períodos correspondentes a 2013, nos quais a empresa autuada não estava obrigada a escriturar suas operações através da EFD.

Desta forma, tal qual na infração anterior, acolho a redução indicada pelo autuante, remanescedo a multa correspondente aos anos de 2014 e 2015, no montante de R\$65.053,44, e tenho a infração como procedente em parte.

Outrossim, igualmente descabe a aplicação do artigo 112 do CTN ao presente lançamento, vez inexistir qualquer dúvida do julgador frente ao cometimento das infrações apontadas, e nos documentos que suportam o lançamento, o que invalida tal argumento

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise. De igual forma, diante do comando inserido no inciso III do mesmo artigo, foge a competência para apreciação por este órgão julgador “*a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior*”.

Quanto aos argumentos defensivos relativos ao caráter das multas aplicadas, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse

princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “*jus imperium*”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “*nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei*”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais, se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

E isso foi fielmente seguido neste feito.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações, notificações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que tais atos concernentes ao andamento deste processo possam ser encaminhados para o endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais, guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal

sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.

Diante dos expostos argumentos, tenho o lançamento como parcialmente procedente, na forma do demonstrativo abaixo:

Infração 01 R\$ 147.234,36 - PROCEDENTE

Infração 02 R\$ 2.760,00 – PARCIALMENTE PROCEDENTE

Infração 03 R\$ 65.053,44 - PARCIALMENTE PROCEDENTE

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298237.3017/16-5** lavrado contra **GOVALPAN COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa de 60%, sobre o valor de **R\$147.234,36**, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, além de **R\$67.813,44**, a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “I” do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 03 de fevereiro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR